



## Newsletter

2024 年 9 月号

テーマ

### Deloitte Korea JSG 便り

- [デロイト安進会計法人、日系企業のための 2025 年韓国税制改正対応セミナー開催](#)

### 税制改正

- [行政安全部、2024 年の地方税収関係法改正案を発表](#)

### 例規・判例

#### ○ 裁判所

- [本人の親族関係等にある者が特定法人に 30%以上出資しているという事情だけで、当該法人を旧所得税法第 101 条第 1 項の「本人の関連当事者」として認定できるかどうか](#)
- [法人税法上、資産の取得価額に関する租税審判院再調査決定の拘束力が問題になった事件](#)

#### ○ 租税審判院

- [国から受け取る国庫補助金が国名義の預託口座に入金され、法人の申請により法人の口座に振り込まれる場合、国庫補助金の益金帰属時期を法人の口座に振り込まれた時とみなすことができるかどうか](#)
- [コスタック市場上場前に付与されたストックオプションを役職員が上場後に行使した場合、その行使差額が法人税法上の損金算入対象であるかどうか](#)
- [独立性基準違反で中小企業から除外され、猶予期間が適用されなかった法人が、再び中小企業に該当し、売上高規模基準を超過して再び非中小企業になった場合、猶予期間が適用されるかどうか](#)
- [海外現地法人に対する求償債権を出資転換して取得した争点株式の時価と債権帳簿価額の差額（損失）について、その損金帰属時期を出資転換時点とみなすべきであるとする請求主張の当否](#)

#### ○ 企画財政部

- [技術革新型株式取得に対する税額控除適用時、被買収法人の支配株主に該当するかどうか](#)
- [2024 年 1 月 1 日以降に支給される使用料に対する「韓国-台湾二重課税防止約定」の適用可否](#)

#### ○ 国税庁

- [損益帰属時期の変更に伴う後発的更正請求に対する減額更正時の増額更正も同時に行えるかどうか](#)
- [事業年度中に特殊関係が消滅した場合、企業業務推進費の損金算入限度額の計算方法](#)
- [機械装置を取得した場合、統合投資税額控除の適用対象投資金額の算定方法](#)
- [有料メンバーシップ顧客に現金性積立金を支給して利用料を受け取る場合、付加価値税法上の供給時期および課税標準の算定方法など](#)

2024. 9. 24

Deloitte Anjin LLC

Japanese Services Group (JSG)

## Deloitte Korea JSG 便り

### デロイト安進会計法人、日系企業のための2025年韓国税制改正対応セミナー開催

— 在韓日系企業対象の税額控除から金融口座申告まで最新税制改正事項を完璧に分析

— 近年急増する資金不正事例と日系企業の管理策についての戦略的ガイドの提示

2024年9月10日、デロイト安進会計法人（代表取締役ホン・ジョンソン）は10月8日（火）午後2時から3時30分まで日系企業を対象に「韓国の2025年税制改正及び会計 이슈に関するオンラインセミナー」を開催すると発表した。今回のセミナーは、日系企業が2025年の韓国税制改正に対する事前対応戦略を効果的に樹立できるように支援するために企画された。特に、最近急浮上している資金不正の事例と日系企業の効果的な管理対策に対する深い分析が含まれる予定だ。本セミナーは無料で行われ、参加申し込みは韓国デロイトグループのメインホームページまたはオンラインリンク（<https://deloi.tt/3Me4wsf>）を通じて可能だ。

国内会計および税務環境の変化と最新動向を説明するために用意された本セミナーは、今年で5回目を迎えた。実務基盤の韓国会計及び税務関連ガイドを提供することにより、日本企業の国内ビジネス展開に有用な情報を発信し、毎年日系企業の担当者及び経営陣から大きな反響を得ている。ウェビナー形式で行われる今回のセミナーは、在韓日系企業だけでなく、日本本社の経営陣や財務、経理担当者らも地域にとらわれず参加でき、インサイトを簡単に得られる機会を提供する計画だ。毎回数百人以上の在韓日系会社や日本本社、韓国進出を準備している企業が参加している。

今回のセミナーは、2025年税制改正に対する日系企業の前対応戦略を迅速に支援することに重点を置いている。最初のセッションでは、デロイト安進会計法人のイ・ソンジパートナーが最近、税務調査で主要 이슈に浮上する事項、税額控除関連改正事項、海外現地法人に対する資料提出関連改正、過料対象の金融口座申告関連の改正事項を紹介する。2回目のセッションでは、竹田由紀子シニアマネージャーが関税専門コンサルティング法人であるデロイト関税法人で分析した2025年の改正関税法令の主要事項を扱う予定だ。3回目のセッションでは、ジョン・ヒョンパートナーが資金不正事件の発生現況と韓国金融当局の内部統制開示強化の内容、日系企業の資金事故防止のための管理対策を説明する計画だ。最後に、Q&Aセッションでは参加者の事前質問に対する詳細な回答とガイドを提示する予定だ。

デロイト安進会計法人のソ・ジョンウクJSGリーダーは、「韓国の会計および税務オンラインセミナーは、常に参加者から高い評価を受けてきたが、今年は特に2025年税制改正を早期に説明してほしいという顧客の要請を受け、セミナー日程を10月に繰り上げた。セミナーで最近の 이슈である資金不正の事例を紹介し、管理対策を提案して安定的なビジネス展開を支援しようと思う」とし「今回の講演者たちはデロイト安進会計法人のJapanese Services Groupで20年以上の実務経験を保有しており、韓国と日本の会計および税務との違いについて豊富な知識を基にすべての講義を日本語で進行する予定だ」と付け加えた。

## 税制改正

### 行政安全部、2024 年の地方税収関係法改正案を発表

行政安全部は 8 月 13 日（火）、地方税発展委員会を開催し、「経済活力の向上」と「民生安定支援」のための「2024 年地方税収関係法改正案」を発表しました。

今回の改正案は「経済活力の向上」、「民生安全支援」、「納税者にやさしい環境の造成」、「合理・効率的な課税体系構築」に重点を置いて用意されました。本改正案は立法予告および国務会議などの手続きを経て 10 月初めに国会に提出される予定です。

主な内容は以下の通りです。

#### 主要内容

##### ■ 地方税基本法

###### ○ 地方所得税還付加算金の起算日規定の合理化（地方税基本法施行令§43）

<改正案> 地方所得税還付加算金の起算日について更正請求の有無にかかわらず納付日の翌日に改善

<改正理由> 納税者の権益向上

##### ■ 地方税徴収法

###### ○ 滞納処分の中止手続の緩和（地方税徴収法 §104）

<改正案> 地方税審議委員会審議後 1 か月間公告 ⇒ 公告手続きの省略

<改正理由> 滞納処分中止事由に該当すれば、地方税審議委員会の審議後、滞納処分を中止するようにし、1 か月間の公告手続きは省略するように改正し、納税者の権利を保護

##### ■ 地方税法

###### ○ 相続車両取得税非課税要件の合理化（地方税法 §9）

<改正案> 相続開始日から 3 か月以内に抹消登録 ⇒ 相続開始日の属する月の末日から 6 か月以内に抹消登録（但し、外国に住所を有する相続人がいる場合は 9 か月）

<改正理由> 相続車両に対する取得税非課税要件の合理化

###### ○ 中小企業雇用支援のための住民税従業員分課税控除の合理化（地方税法§84 の 5）

<改正案> 新設 1 年以内の事業所が追加雇用で 50 人を超える場合も控除

<改正理由> 新設当時 50 人を超過して雇用したり、新設 1 年以後の追加雇用で 50 人を超過して雇用した事業所とは異なり、新設 1 年以内の事業所は追加雇用でその従業員数が 50 人を超過する場合にも従業員数 50 人に該当する月の適用給与額控除を受けられないという不公平があり、新設 1 年以内の事業所まで控除拡大

###### ○ 金融投資所得に対する地方所得税の廃止（地方税法§102 の 2～8 など）

<改正案> 廃止（現行の譲渡所得税体系の維持）

<改正理由> 資本市場の発展及び国内投資家を支援するため、金融投資所得税の廃止

###### ○ 住民税事業所分の加算税免除特例の延長（法律第 17769 号附則 §12）

<改正案> 加算税免除特例期限 2024 年 12 月 31 日 ⇒ 2026 年 12 月 31 日まで延長

<改正理由> 2021 年住民税の課税体系改編で住民税個人事業者・法人均等分が住民税事業所分に転換され納付方式が従来の普通徴収から申告納付に変更されたが、納税者の認識不足で加算税負担を憂慮

○ 廃業申告関連免許分の登録免許税非課税要件の緩和（地方税法施行令第40）

<改正案> 非課税要件に「付加価値税法施行令第13条第3項により付加価値税確定申告時に廃業申告書を提出したものとみなす場合」を含む

<改正理由> 付加価値税課税期間の終了後、確定申告時に廃業申告する場合についても免許分登録免許税を非課税とし、小商工人の負担を緩和

○ 保育園経営者に対する住民税事業所分を非課税（地方税法施行令第79②）

<改正案> 住民税事業所分非課税対象に「保育所の経営者」を追加

<改正理由> 住民税事業所分納税義務者である個人事業者のうち、幼稚園の経営者は非課税対象と規定しているが、保育園の経営者は規定しておらず、非課税対象に保育園の経営者を追加し、幼稚園と保育園の経営者間の公平性を向上させる

○ 住民税従業員分の免税店基準の上方修正（地方税法施行令第85の2②）

<改正案> 免税基準金額 300万ウォン⇒360万ウォンに引き上げ

<改正理由> 住民税従業員分の免税基準金額が2019年に上方修正された後、物価・賃金が持続的に上昇することにより、これを反映して免税基準金額の上方修正が必要

○ 自動車税の延納控除率の調整（地方税法施行令第125）

<改正案> 自動車税の延納控除率 3%⇒5%に調整

<改正理由> 国民負担を考慮し、2025年以降から3%控除率適用計画を廃止し、現行水準（2024年5%）を維持

■ **地方税特例制限法**○ 個人が現物出資等により法人転換時に減免（地方税特例制限法第57の2④）

<改正案>

- （取得税減免率） 75% ⇒ 50%
- （失効期限） 2024.12.31 ⇒ 2027.12.31
- （追徴要件） 追徴の例外事由の明確化（追徴要件別の区分）

<改正理由> 円滑な企業構造調整などを通じた企業価値及び租税合理性の向上

○ 船舶の減免要件の整備（地方税特例制限法施行令第30）

<改正案> 外航運送業者及び船舶貸与業者が取得する船舶も取得税減免後30日以内に事業登録する場合、減免

<改正理由> 公平性の向上

■ **地方行政制裁・賦課金法**○ 地方行政制裁・賦課金の定義の明確化（地方行政制裁・賦課金法第2）

<改正案> 課徴金、履行強制金、負担金及び弁償金については、「地方行政制裁・賦課金法」の準用にかかわらず、地方行政制裁賦課金と規定

<改正理由> 個別法上、準用規定がなくても地方行政制裁・賦課金法が適用されるよう用語の定義を明確化

○ 他の法律との関係設定（地方行政制裁・賦課金法第3）

<改正案> 既存の適用範囲に関する内容を統合し、関係法上特別な規定がある場合を除き、「地方行政制裁・賦課金法」を適用

<改正理由> 地方行政制裁・賦課金の定義規定の明確化による個別根拠法令と「地方行政制裁・賦課金法」間の競合問題の解消が必要

## 例規・判例

### 【裁判所】本人の親族関係等にある者が特定法人に30%以上を出資しているという事情だけで、当該法人を旧所得税法第101条第1項の「本人の関連当事者」と認定できるかどうか

（最高裁判所 2024.7.25.宣告 2022 ドウ 63386 判決、破棄差し戻し）

#### ■ 争点

個人である本人は直接出資しないまま、彼と旧国税基本法施行令上の親族関係または経済的関連関係にある者だけが法人の発行済株式総数の30%以上を出資した場合、本人が法人の経営に対して支配的な影響力を行使する関係にあつてこそ、当該法人を旧所得税法第101条第1項の「本人の関連当事者」と認定できるかどうか

#### ■ 事案

原告は原告の実弟が筆頭株主（51%）兼代表者として支配・運営する会社に不動産を低価格で譲渡し、譲渡所得税を申告・納付したが、課税官庁である被告が関連当事者間の低価格譲渡取引として旧所得税法第101条第1項の不当行為計算否認適用対象と見て譲渡所得税を増額更正・告知すると、原告は被告を相手にその処分の取り消しを請求した事案である。

#### 判決要旨

旧所得税法（2019.12.31.法律第16834号に改正される前のもの）第101条第1項は、（・・・）譲渡所得の不当行為計算の否認について規定し、旧所得税法第101条第5項及びその委任による旧所得税法施行令第98条第1項は、「旧所得税法第101条において関連当事者とは、国税基本法施行令第1条の2第1項、第2項及び同条第3項の1号による関連当事者をいう」と規定している。

（...）総合してみると、個人である本人は直接出資しないまま、彼と旧国税基本法施行令上の親族関係又は経済的関連関係にある者が法人の発行済株式総数又は出資総額の100分の30以上を出資した場合、このような場合にも本人が当該法人の経営に対して支配的な影響力を行使する関係にあつてこそ、当該法人を旧所得税法第101条第1項の不当行為計算否認対象に関する本人の関連当事者として認定することができる。

（...）本人ではなく親族関係者が株主として当該法人発行済株式総数の100分の30以上を直接出資した場合には、旧国税基本法施行令第1条の2第4項第1号イ目により当該法人の経営に対する親族関係者の支配的な影響力行使を認めることができるだけで、そのような事情だけで直ちに本人が親族関係者を通じてその法人の経営に対して支配的な影響力を行使するとまで認めることは難しく、これに対しては課税官庁が別途証明しなければならない。

（...）それでも原審はこれとは異なり、その判示と同じ理由だけで疎外会社が原告の関連当事者に該当すると見て、この事件の処分が適法だと判断した。このような原審の判断には、旧国税基本法施行令第1条の2第3項、第4項で定めた経営支配関係による関連当事者の解釈と適用に関する法理を誤解し、判決に影響を及ぼした誤りがある。



## 【裁判所】法人税法上、資産の取得価額に関する租税審判院再調査決定の拘束力が問題になった事件

(最高裁判所 2024.7.25.宣告 2022 ドウ 60745 判決、破棄差し戻し)

### ■ 争点

資産の取得価額を再調査し、課税標準及び税額を更正する旨の再調査決定があるにもかかわらず、処分庁が鑑定評価をしないまま当初の処分をそのまま維持した場合、再調査決定の拘束力に抵触するかどうか

### ■ 事案

住宅再開発整備事業組合である原告は、管轄官庁から 2006 年 6 月 28 日に事業施行計画認可を、2007 年 12 月 27 日に管理処分計画認可を受け、2013 年 12 月に竣工認可を受けた。以後、原告は 2014 年 3 月 31 日、被告に 2013 事業年度法人税を申告・納付しながら組合員が現物出資した土地および建物（以下「この事件の資産」）の取得価額を「事業施行計画認可日」を基準に鑑定評価した価額として損金に算入したが、2019 年 4 月 1 日、被告にこの事件の資産の取得価額を「管理処分計画認可日」を基準に鑑定評価した価額と見なければならぬと主張し、2013 事業年度法人税の減額更正を請求した。被告は 2019 年 6 月 3 日、「原告が更正請求時に提出した鑑定価額は客観的・合理性に欠ける遡及鑑定価額に該当する」という理由で上記更正請求を拒否（以下「この事件の更正拒否処分」という）し、原告は租税審判院に審判請求をした。

租税審判院は 2020 年 5 月 15 日、上記二つの鑑定価格ともにこの事件の資産の取得当時の時価とはみなせないと判断し、「この事件の更正拒否処分はこの事件の資産の取得価額を『管理処分計画認可日』基準で再調査し、その結果により課税標準と税額を更正する」という主文の決定（以下「この事件再調査決定」）をした。釜山地方国税庁長は 2020 年 7 月 9 日、「この事件の再調査決定にともなう処理の結果、この事件の資産に関する客観的・合理的な鑑定評価額が存在しないので、『相続税および贈与税法』にともなう補充的評価方法を適用しなければならないが、この場合、原告が当初申告した課税標準および税額より原告に不利なので不利益変更禁止原則によりこの事件の更正拒否処分をそのまま維持する」という趣旨の通知（以下「この事件の処理結果通知」）をした。これに対し原告は被告を相手にこの事件の更正拒否処分に対して取り消しを請求した。

### 判決要旨

租税審判院は「更正請求時に提出した鑑定価額をこの事件の資産の取得価額とみなすべきだ」という原告の主張と「法人税申告時に提出した鑑定価額をこの事件の資産の取得価額とみなすべきだ」という被告の主張を調べた後、「二つの鑑定価額ともに時価とはみなせないと見て、この事件の再調査決定をしながら「主文」でこの事件の資産の取得価額を管理処分計画認可日を基準に再調査して課税標準および税額を更正しろと言っただけで、再調査方法を公信力のある鑑定機関の鑑定評価に制限しなかった。釜山地方国税庁長は、この事件の再調査決定の趣旨に従い、原告に市が再調査に必要な書類の提出を要求した後、原告から提出された書類などを検討し、原告が更正請求時に提出した鑑定価額をはじめ、時価とみなすことができる鑑定価額があるかを再確認するなどの方法で、この事件の資産の取得価額を管理処分計画認可日を基準に再調査した。

(...) 時価が不明な場合に鑑定機関の鑑定価額を旧法人税法施行令第 89 条第 2 項第 1 号により時価とみなすことができるためには、その鑑定価額が客観的かつ合理的な方法で評価された価額であることが認められなければならない。上で見た法理に照らしてみれば、この事件の再調査決定は原告・被告がこの事件の資産の取得価額と主張する二つの鑑定価額が共に旧法人税法施行令第 89 条第 2 項第 1 号により時価と見ることができる鑑定価額に該当しないことを前提しており、再調査の結果、この事件の資産の取得当時、時価が不明であり、客観的・合理的な方法で評価された鑑定価額も別途に存在しないことが明らかになったので、釜山地方国税庁長など関係行政庁は、旧法人税法施行令第 89 条第 2 項第 2 号に基づき、相続税法上の補充的評価方法を適用し、この事件の資産取得価額を算定することができる。これとは異なり、釜山地方国税庁長などにこの事件の資産の取得価額を算定するために新たに鑑定評価を依頼する義務があるとは言えない。

この事件の再調査決定の「主文」は再調査結果により課税標準および税額を更正しろと言っただけで、後続処分の内容を減額更正に制限しなかった。この事件の再調査決定に対して、旧国税基本法第 79 条第 2 項の不利益変更禁止原則が適用された結果、原告に不利な増額更正が許されないとしても、この事件の再調査決定でいう税額の更正が「減額更正」だけを意味すると見ることはできない。

それでも原審はその判示と同じ理由だけでこの事件の更正拒否処分がこの事件の再調査決定の拘束力に抵触した状態で維持され、違法だと判断した。このような原審の判断には、再調査決定の拘束力及び旧法人税法上、市が判断規定に関する法理を誤解し、必要な審理を行わなかったため、判決に影響を及ぼした誤りがある。

## 【租税審判院】国から受け取る国庫補助金が国名義の預託口座に入金され、法人の申請により法人の口座に振り込まれる場合、国庫補助金の益金帰属時期を法人の口座に振り込まれた時とみなすことができるかどうか

（租税審判院 2023 ブ 3494, 2024.6.19. 更正）

### ■ 争点

国から受け取る国庫補助金が国名義の預託口座に入金され、法人の申請により法人の口座に振り込まれる場合、国庫補助金の益金帰属時期を、韓国財政情報院預託口座に預けられ交付通知を受けた日が属する事業年度として取り扱うか、当該預託口座から請求法人の口座に振り込まれる時点が属する事業年度として取り扱うかどうか

### ■ 事案

ソウル地方国税庁長（以下「調査庁」という）は、2022年6月2日から2022年10月29日まで請求法人に対する統合税務調査（調査対象期間:2017～2019事業年度）を実施した結果、（・・・）国庫補助金の収益認識時期に対する判定時、預託口座ではなく請求法人である預金口座に国庫補助金が振り込まれた時期として処理したことなどを確認し、該当課税資料を通知すると、処分庁は請求法人に法人税および付加価値税を各々更正・告知し、請求法人はこれに従わず2023年1月30日に審判請求を提起した。

### 決定要旨

処分庁は、これは国庫補助金の収益（益金）認識時期に対する判定の際、預託口座の入金時期を収益（益金）認識時期にしなければならないという意見や、このような委託口座は「e ナラ支援預託口座」という名称の口座で、請求法人所有ではなく、国が所有する預金口座であり、国庫補助金は、当該口座に預けられ、別途の申請を通じて執行及び振替を受けるもので、預けられた期間の利子は請求法人に帰属しないものであるため、このような委託口座の外観上、口座名義だけでなく、実質的な所有権や利益及び統制管理の側面から全て請求法人の預金口座と見ることが難しく、請求法人が預託口座に振り込まれた国庫補助金を実際に受け取るためには、関連費用に対する証拠を e ナラ支援システムにアップロードし、費用が適切に使われたことが確認されなければならないなど、一連の追加手続きを備えなければならないと見られる点などに照らして、国庫補助金が請求法人の預金口座に入金された時期ではなく、国庫補助金が委託口座に入金された時期をその収益（益金）認識時期と見て、請求法人に法人税を賦課した当該処分は誤りがあると判断される。

## 【租税審判院】コスダック市場上場前に付与されたストックオプションを役員が上場後に行使した場合、その行使差額が法人税法上の損金算入対象であるかどうか

(租税審判院 2021 ブ 7018, 2024.6.19. 棄却)

### ■ 争点

(合同) 請求法人がコスダック市場上場前に付与したストックオプションを役員が上場後に行使した場合、その行使差額が法人税法上の損金算入対象であるかどうか

### ■ 事案

請求法人は航空旅客運送業などを営む法人で、2014年3月20日、役員に新株発行型ストックオプションを付与し、損金不算入し、役員が2016～2017事業年度期間中にストックオプションを行使した時点には別途の税務調整をせず、2015年11月6日にコスダックに上場された。請求法人は2021年5月13日、処分庁に役員ストックオプション行使差額が「法人税法施行令」(2018.2.13.大統領令第28640号に改正される前のもの)第20条第1項第3号ロ目(以下「争点施行令」)及び有権解釈(企画財政部法人税制課-1204, 2020.9.4.)に基づき、損金算入対象とし、法人税2016事業年度分及び2017事業年度分を還付してほしいという趣旨の更正請求を行った。処分庁は国税庁課税基準諮問(基準-2021-法令解釈法人-124, 2021.8.12.)を経て、2021年8月25日、請求法人はストックオプション行使差額に対する損金算入適用対象法人に該当しないという理由で請求法人の更正請求を拒否し、請求法人はこれを不服として2021年11月19日に審判請求を提起した。

## 決定要旨

争点施行規則上「株式上場法人が付与したり支給する場合」の意味を見れば、「法人税法施行令」第19条第19号および第20条が2010年2月18日に大統領令第22035号に改正される前には「ストックオプション」だけを損金算入対象と規定して「付与」という表現だけを使用した。その後ストックオプションと類似した性格の「株式基準補償」を追加することに改正されたことにより、ストックオプションと通称して「ストックオプションなど」と表現しながら「支給」という文句が追加されたが、これは株式基準補償にふさわしい表現が追加されたに過ぎないもので、「株式上場法人が支給した株式基準補償」の場合、株式上場法人であるかどうかを判定する時点が賞与金を支給する権利の行使時点を意味するものではなく、ストックオプションを付与する場合と同じ意味の株式基準補償約定の締結時点を意味すると見るべきであり、このように「株式補償基準」の「支給」は「ストックオプション」の「付与」に対応する表現であることを勘案すれば、争点施行規則上「株式上場法人が付与」するかどうかの意味は、ストックオプション付与法人がストックオプション付与当時に株式上場法人でなければならないと解釈することが文言に忠実で妥当な解釈と見られる点、法人税法施行令(2018.2.13.大統領令第28640号により改正される前のもの)第20条第1項第3号の各目以外の括弧において、「当該法人の発行済株式総数の100分の10の範囲内で付与したり、支給した場合に限る」として損金算入することができるストックオプションの範囲を規定しているが、最高裁判所はストックオプションにおける「付与」時点と「行使」時点での発行済株式総数が変更された事件でストックオプションの行使時点ではなく、付与または支給時点を基準に上記の要件を判断することが妥当だと判示した点(最高裁判所2021.2.25.宣告2020ドウ54203判決参照)、

2018.2.13.改正された「法人税法施行令」第19条第19号の2は、「商法第340条の2によるストックオプション」と規定し、損金に算入できるストックオプションの範囲が拡大されたが、この件は同規定前に行使された件であり、その適用対象でない点などに照らして請求法人が非上場法人であった場合に付与したストックオプションが上場後に行使された場合、その差額は損金算入適用対象ではないと見て、請求法人の更正請求を拒否したこの件の処分は誤りがないものと判断される。



## 【租税審判院】独立性基準違反で中小企業から除外され、猶予期間が適用されなかった法人が、再び中小企業に該当し、売上高規模基準を超過して再び非中小企業になった場合、猶予期間が適用されるかどうか

(租税審判院 2024 チュン 1912, 2024.7.8.取り消し)

### ■ 争点

独立性基準違反で中小企業から除外され、猶予期間が適用されなかった請求法人が再び中小企業に該当し、売上高規模基準を超過して再び非中小企業になった場合、猶予期間が適用されるかどうか

### ■ 事案

請求法人は業種を従来の事業支援サービスから卸小売業に変更した後、2008～2009 事業年度に中小企業として申告した。その後、請求法人の最多出資者が資産総額が 000 ウォン以上の法人に変更され、「中小企業基本法施行令」（以下「中小企業法施行令」）第 3 条第 1 項第 2 号ロ目の基準（以下「独立性基準」）を満たすことができず、2010～2020 事業年度には一般企業に申告した。請求法人は再びその最多出資者が資産総額 000 ウォン未満の法人に変更され、独立性基準を充足して 2021 事業年度に中小企業に申告し、2022 事業年度には請求法人の売上高が中小企業法施行令別表 1 に従う規模基準（以下「売上高規模基準」）を超過して中小企業に該当しなくなった。請求法人は、2022 事業年度に売上高規模基準超過中小企業に該当しなくなったが、租税特例制限法施行令（以下「租税特例制限法施行令」）第 2 条第 2 項所定の猶予期間（以下「猶予期間」）が適用されるとみて、事業年度所得金額の 100 分の 100 に相当する繰越欠損金を控除（「法人税法」第 13 条）して法人税を申告した。中部地方国税庁長は法人税申告内容確認を実施し、中小企業猶予期間適用が排除されるので繰越欠損金控除限度を事業年度所得の 60%にしなければならないと処分庁に通知し、これに伴い処分庁は控除申告された繰越欠損金のうち 000 ウォンを否認し 2023 年 12 月 4 日、請求法人に 2022 事業年度の法人税を更正・告知し、請求法人はこれに従わず 2024 年 2 月 16 日に審判請求を提起した。

### 決定要旨

処分庁は、租税特例制限法施行令第 2 条第 2 項本文において、「最初にその事由が発生した日」の意味を「最初に中小企業に該当しなくなった日」と解釈しなければならず、請求法人がすでに 2010 事業年度に独立性基準に違反して初めて中小企業に該当しなくなり（2015 事業年度には売上高規模基準も超過）、2022 事業年度に再び売上高規模基準を超過して中小企業から排除されたため、2022 事業年度には中小企業猶予期間を適用できないという意見である。

しかし、租税特例制限法施行令第 2 条の主要改正履歴を見ると、2000 年 12 月 29 日に中小企業の猶予期間が繰り返し適用されないように猶予期間を"1 回に限り"付与するよう改正され、2010 年 12 月 30 日には猶予期間中に中小企業→一般企業→中小企業になる場合、残存猶予期間を保障しようとする趣旨で"初めて"に条文を改正し、2012 年 2 月 2 日には中小企業規模・卒業基準判断時に関係企業と合算して判断するように中小企業施行令が改正されたことを反映し、2015 年 2 月 3 日には関係企業合算売上高超過時にも猶予期間を適用するよう緩和しながら、附則第 4 条で 2015 年 1 月 1 日以後、最初に中小企業に該当しなくなった事由が発生した場合から適用するように改正されてきたが、特に、2000 年 12 月 29 日及び 2010 年 12 月 30 日の改正内容によると、これは従来の中小企業卒業回数、事由、猶予期間の適用除外とは関係なく、法人設立後 1 回の中小企業猶予期間を適用（猶予期間の再度適用は不許可）するようにした趣旨と見られるので、租税特例法施行令第 2 条第 2 項本文の「最初にその事由が発生した日」は、初めて中小企業猶予期間を適用する事由（売上規模基準超過など）が発生した時と解釈することが妥当である。（租税審判院、2021 クアン 3262、2022.4.25.、租税審判院 2022 チュン 2851、2024.2.14.同義）

したがって、請求法人が以前に中小企業の猶予期間を適用された事実がないにもかかわらず、処分庁が猶予期間の適用を排除して法人税を課税した処分は誤りだと判断される。

## 【租税審判院】海外現地法人に対する求償債権を出資転換して取得した争点株式の時価と債権帳簿価額の差額（損失）について、その損金帰属時期を出資転換時点とみなすべきであるとする請求主張の当否

（租税審判院 2023 ソ 9444, 2024.7.9.取り消し）

### ■ 争点

海外現地法人に対する求償債権を出資転換して取得した争点株式の時価と債権帳簿価額との差額（損失）について、その損金帰属時期を出資転換時点とみなすことができるかどうか

### ■ 事実関係

請求法人は石油、天然ガスなど国内外の資源開発および販売業など多様な分野に事業を拡張し、建設・商社・ファッション・リゾートおよびバイオ産業などを主要事業として営む法人で、2016年8月にチリ共和国に所在する海外現地法人であるB（以下「争点海外法人」）に対する求償債権などを出資転換しながら取得した株式の時価と債権帳簿価額の差額（以下「争点出資転換損失」）を会計上の損失と認識し、2016事業年度法人税申告時に損金不算入（留保）で税務調整を行った。以後、請求法人は2022年3月31日、争点海外法人の債務に対する支払保証で発生した求償債権を出資転換したことに経済的合理性が認められるので、争点出資転換損失を2016事業年度の損金として認定しなければならないという理由などで2016～2018事業年度法人税の還付を求める更正請求を提起した。処分庁は請求法人の更正請求を検討した結果、争点出資転換損失は関連株式を譲渡したり、争点海外法人が清算する時点で損金として算入しなければならないと見て、2023年4月20日に請求法人の更正請求を拒否し、請求法人はこれを不服として2023年7月18日に審判請求を提起した。

### 決定要旨

処分庁は、この件の出資転換は「国際租税調整に関する法律」で定めた国際取引であるため、この件の株式の時価を上記法律第5条による方法で正常価格を算出して決定しなければならず、これによる正常価額と債権価額との差である争点出資転換損失を第9条により益金算入した後、当該株式を譲渡したり、争点海外法人が清算する事業年度の損金に算入しなければならないと判断したが、上記第9条は損益認識時期に関する規定ではなく、正常価格による課税調整時の所得処分及び税務調整に関する規定であるため、損益認識の時期について争っているこの件に適用することは不適切と見なされ、債務の出資転換により取得した株式等は、発行価額（債権価額）が発行済株式の時価より高いか低い場合、債権者又は債務者の損金ないしは益金となるが、これに伴う損益算入時期に関する別途の明文規定が存在しない点、  
処分庁は、当件は株式の正常価格に対する立証をしていないだけでなく、当件は出資転換に経済的合理性があるため、不当行為計算否認対象に該当しないと認めた以上、請求法人が取得した当件の株式の時価を正常価格と見ることができ、債権者である請求法人の立場では、当件の出資転換は資本取引の性格よりは損益取引の性格がより大きいため、出資転換時点で損益を認識することが合理的と見られる点などに照らして、争点出資転換損失を請求法人の2016事業年度の損金と認定するのが妥当だろう。  
したがって、処分庁が争点出資転換損失は関連株式を譲渡したり、争点海外法人が清算する時点で損金として算入しなければならないと見て、請求法人の更正請求を拒否した当件の処分は誤りがあると判断される。

## 【企画財政部】技術革新型株式取得に対する税額控除適用時、被買収法人の支配株主に該当するかどうか

(企画財政部法人税制課-463, 2024.8.19.)

### ■ 質疑

技術革新型株式取得に対する税額控除（租税特例制限法§12 の 4）の規定を適用するにあたり、企業集団に所属する内国法人（「質疑法人」）が技術革新型中小企業である被買収法人の支配株主兼代表取締役などから株式を取得した場合であって、代表取締役が保有株式を一部譲渡した後も引き続き当該役職に在職しながら被買収法人の株式を所有している場合、被買収法人が公正取引委員会から「系列編入猶予通知」を受けた場合、同代表取締役が第 12 条の 4 第 1 項第 4 号による「被買収法人の支配株主等」から除外されるかどうか

- (第 1 案) 質疑法人と争点代表取締役は特殊関係に該当しないため、争点代表取締役は被買収法人の支配株主に該当しない
- (第 2 案) 質疑法人と争点代表取締役は特殊関係に該当するため、争点代表取締役は被買収法人の支配株主に該当する

### 回答

貴質疑の場合、第 1 案が妥当

## 【企画財政部】2024 年 1 月 1 日以降に支給される使用料に対する「韓国-台湾二重課税防止約定」の適用可否

(企画財政部国際租税制度課-493, 2024.8.21.)

### ■ 質疑

内国法人が台湾法人に対して 2024 年 1 月 1 日以前に締結した契約により使用料債権が発生したが、その使用料所得を 2024 年 1 月 1 日以降に支給されることに合意した場合、台湾法人が支給する使用料所得が 2023 年 12 月 27 日に発効した韓国-台湾二重課税防止約定第 28 条第 2 項イ号により 2024 年 1 月 1 日以降に支給する金額（英文:amounts payable）に該当し、同約定第 12 条第 2 項による制限税率が適用されるかどうか

### 回答

台湾居住者である法人（以下「台湾法人」という。）が内国法人と使用料関連契約を 2024 年 1 月 1 日以前に締結し、その契約により台湾法人が 2024 年 1 月 1 日以降に内国法人に使用料を支給することで合意した場合、台湾法人が 2024 年 1 月 1 日以後、内国法人に支給する使用料所得は台湾国内法により源泉徴収される時「駐台北大韓民国代表部と駐韓国台北代表部間の所得に関する二重課税防止と脱税予防のための約定の履行に関する法律」別表「駐台北大韓民国代表部と駐韓国台北代表部間の所得に関する二重課税防止と脱税予防のための約定」（以下「約定」）第 28 条第 2 項各号により約定第 12 条第 2 項の適用対象となるものである。

## 【国税庁】損益帰属時期の変更に伴う後発的更正請求に対する減額更正時の増額更正も同時に行えるかどうか

(基準-2023-法規基本-0106, 2024.5.1.)

### ■ 質疑

内国法人の損益帰属時期の適用エラーにより、2016 年発生未払い費用（3,987 百万ウォン）が 2016 事業年度に損金不算入された後、2017 事業年度に損金算入されていたが、課税官庁が上記 2017 事業年度前期末払い費用損金算入を取り消したことにより、内国法人が 2016 事業年度の当期末払い費用損金不算入取り消しを求める後発的更正請求を提起した場合、

- (質疑 1) 課税官庁の上記 2017 事業年度前期末払い費用損金算入取り消しが内国法人の 2016 事業年度法人税に対する後発的更正請求事由に該当するかどうか
- (質疑 2) 課税官庁が後発的更正請求を受け入れ、2016 事業年度当期末払い費用損金不算入（3,987 百万ウォン）を取り消し（減額更正）する際、2016 事業年度前期末払い費用損金算入分（=2015 年発生費用 3,498 百万ウォン）も取り消し（増額更正）できるかどうか

### ■ 事実関係

- 質疑法人（「甲法人」）は旅客及び貨物運送など航空運送事業を営みながら、航空運送サービスの提供が完了して運送収入（売上高）が認識された航空便の運航に実際に投入された財貨・サービスに対して発生した費用のうち、取引先との精算周期の違いにより決算時点に未請求された金額を財務状態表上の未払い金（「争点未払い費用」、特定事業年度帰属の争点未払い費用は「争点」表記省略）で会計処理する

< 年度別財務状態表上争点未払い費用計上額（百万ウォン） >

区分	2014 年末	2015 年末	2016 年末	2017 年末
未払い費用	2,141	3,498	3,987	5,449

- 一方、甲法人は法人税申告時の争点未払費用に関する損益帰属時期を誤って判断し、各事業年度の法人税所得金額及び課税標準を誤って算定した。すなわち、争点未払費用は航行原価に反映した各事業年度（X1 年）に権利・義務が確定した損金で、法人税法上損益帰属時期が甲法人の会計処理と同一であり、別途の税務調整が必要ないにもかかわらず、期末財務状態表（X1 年）に計上された争点未払費用を損金不算入するもの、実際に支給された翌年度（X2 年）に損金算入する税務調整を行うことにより、結果的に争点未払費用はそれに対応する航行原価決算に反映された事業年度（X1 年）ではなく、翌年度（X2 年）に損金算入される
- 2023 年 3 月、甲法人は上記のような誤りを理由に 2017 年当期末払い費用（5,449 百万ウォン）損金不算入の税務調整を取り消す内容の 2017 事業年度法人税更正請求（「1 次更正請求」）をしたが、処分庁は 2023 年 5 月に 1 次更正請求を引用して 2017 年当期末払い費用（5,449 百万ウォン）損金不算入の税務調整を取り消すものの、2017 年前期末払い費用（=2016 年当期末払い費用 3,987 百万ウォン）の損金追認税務調整も同時に取り消し、法人税課税標準および税額を更正した
- これに対し甲法人は、処分庁が上記 2017 事業年度法人税減額更正時、前期末払い費用 3,987 百万ウォンの損金算入を取り消した結果、2016 事業年度当期末払い費用に相応する航行原価 3,987 百万ウォンがどんな事業年度にも損金として認められなくなったという理由で 2023 年 6 月に 2016 事業年度法人税に対する後発的更正請求を提起した

### 回答

内国法人（「甲法人」）の損益帰属時期の適用ミスにより、2016 年発生費用（「争点費用」）が 2016 事業年度に損金不算入された後、2017 事業年度に損金算入されていたが、課税官庁が上記 2017 事業年度争点費用の損金算入取り消しは、甲法人が 2016 事業年度争点費用の損金不算入取り消しを求める後発的更正請求を提起した場合、課税官庁の上記 2017 事業年度争点費用損金算入取り消しは甲法人の 2016 事業年度法人税に対する後発的更正請求事由に該当し、課税官庁が後発的更正請求を受け入れ、2016 事業年度争点費用の損金不算入を取り消す場合、2015 年発生費用の 2016 事業年度損金算入分は取り消すことができないものである。

## 【国税庁】事業年度中に特殊関係が消滅した場合、企業業務推進費の損金算入限度額の計算方法

(事前-2024-法規法人-0352, 2024.6.13.)

### ■ 質疑

- (質疑 1) 「独占規制及び公正取引に関する法律」に基づき、企業集団系列会社から除外され、事業年度中に特殊関係が消滅した場合、企業業務推進費損金算入限度計算時に系列除外以後発生した取引分について「法人税法」第 25 条第 4 項第 2 号但し書が適用されるか
- (質疑 2) 「質疑 1 で但し書が適用されない場合」特殊関係が消滅する時点がいつなのか

### ■ 事実関係

- A 法人は建設業を営む非上場法人で、2021 年 10 月 1 日、B 法人の建設事業部門を物的分割して設立された
- B 法人は\*\*法人の 100%子会社で、分割当時 A 法人の持分 100%を所有し、A 法人は\*\*系列会社に編入され、2022 年 3 月、〇〇系列会社である C 法人に持分 60%を売却したことにより、A 法人は〇〇系列会社にも編入された
- A 法人は 2024 年 3 月 19 日、公正取引委員会から「独占規制及び公正取引に関する法律」第 32 条に基づき、持分売却事由により\*\*系列会社から除外された事実を通報された
- A 法人は系列分離前まで「法人税法施行令」第 2 条第 8 項第 7 号に基づき、\*\*系列会社及び〇〇系列会社全体を関連当事者として見て、企業業務推進費の損金算入限度を計算する際、当該取引先との取引によって発生した売上高を関連当事者との取引で発生した収入金額と見て限度を計算し、\*\*系列会社から除外された後も該当系列会社との取引が発生する

### 回答

内国法人が「独占規制及び公正取引に関する法律」により企業集団の系列会社から除外されたことにより「法人税法施行令」第 2 条第 8 項第 7 号による系列会社との特殊関係が事業年度中に消滅した場合、以後当該会社との取引によって生じた収入金額については同法第 25 条第 4 項第 2 号但し書が適用されないものであり、この場合特殊関係が消滅した日は「独占規制及び公正取引に関する法律」第 32 条第 1 項により公正取引委員会から企業集団の系列会社から除外された事実を通報された日を意味する。



## 【国税庁】機械装置を取得した場合、統合投資税額控除の適用対象投資金額の算定方法

(書面-2023-法規法人-4013, 2024.7.25.)

### ■ 質疑

内国法人が機械設備に対する投資を進め、契約内容によって代金を 2 つの課税年度に渡り支給する場合、当該課税年度の投資金額の計算方法

- (1 案) 実際に支出した金額を投資金額として算定するが、投資完了時には支出しなかった金額全部を投資金額として算定
- (2 案) 機械設備の取得は財貨の購入に該当するため、投資完了日に取得価額の全額を投資金額として算定

### ■ 事実関係

質疑法人 (「A 法人」) は、メモリ半導体とシステム半導体の製造及び販売を営んでいる。

### 回答

#### (1 案)

内国法人が機械設備を輸入し、又は売買契約により購入することにより、「租税特例制限法」第 24 条の統合投資税額控除を適用する場合、同法施行令第 23 条第 14 項による投資の開始時期が属する課税年度から投資完了日が属する課税年度まで同法施行令第 21 条第 7 項の規定により算定した投資金額を同法第 24 条第 1 項第 2 号イ目及びロ目による「当該課税年度に投資した金額」とみなすことであり、投資が完了した場合には投資が完了した課税年度に支出されなかった金額の全部を投資完了日が属する課税年度に投資した金額とみなすことである。

## 【国税庁】有料メンバーシップ顧客に現金性積立金を支給して利用料を受け取る場合、付加価値税法上の供給時期および課税標準の算定方法など

(書面-2024-法規付加-1732, 2024.8.6.)

### ■ 質疑

有料メンバーシップ顧客に現金性積立金を支給し、利用料を受け取る場合、供給時期及び課税標準算定方法

### ■ 事実関係

質疑法人は、質疑法人のインターネットショッピングモールで化粧品・食材等と免税商品を販売する電子商取引小売業を営む法人で、

- 2023年8月頃、マーケティング戦略の一環として有料メンバーシップサービスである\*\*メンバーズを導入し
- 顧客が\*\*メンバーズ利用料(1,900円)を決済すると、質疑法人のインターネットショッピングモールで現金のように使える現金性積立金(2,000円)を支給し
- 顧客は\*\*メンバーズ利用料決済直後に支給された積立金を質疑法人のインターネットショッピングモールで財貨を購入しながら使用する

### 回答

1. 電子商取引小売業を営む事業者が提供する有料メンバーシップサービスを利用するために、顧客がメンバーシップ利用料を決済すれば、直ちに事業者が顧客に自分のインターネットショッピングモールで現金のように使用できる積立金(以下「積立金」)を支給する場合、積立金は付加価値税の課税対象ではなく、顧客にショッピングモールで財貨を販売し、積立金を含めて対価を支給される場合、財貨の供給時期は財貨が実際に引き渡される時である。
2. この場合、事業者が顧客に課税される財貨と免税される財貨と一緒に販売し、積立金を含めて対価を支給されながら一定額を値引き額(以下「値引き額」)で控除する場合、付加価値税の課税標準は取引当時の当事者間の約定により受け取るか受け取ることとした対価であり、約定がない場合、割引額を当該取引当時の割引額控除前の課税供給価額と免税供給価額の比率など合理的な方法で按分し、その按分した価額を課税供給額と免税供給額から算定するものである。

# デロイト安進会計法人

## Japanese Services Group (JSG)

私どもデロイト安進会計法人は、全世界的な組織である Deloitte Touche Tohmatsu LLC（以下、「DTT」又は「デロイト」）のメンバーファームとして DTT のノウハウとデータベースを共有し、他のメンバーファームとの協力体制の下で顧客のニーズにお応えする様々なサービスを提供しています。

なお、弊法人は DTT の日系企業向けの専門組織である JSG（Japanese Services Group）の一員として韓国に進出する日系企業に対して専門化したサービスを提供する、「デロイト安進会計法人 JSG」を有しています。

デロイト安進会計法人 JSG は、日本語によるコミュニケーションだけでなく、該当分野で豊かな経験と知識を持つ人材を中心に様々なサービスを提供しております。

JSG のサービス内容については、ウェブサイト（[韓国での日系企業向けサービス](#)）をご参照ください。

当ニュースレターについて、ご質問事項などがございました場合は次の担当者までご連絡ください。

担当者：竹田由紀子（Takeda, Yukiko） / TEL 02-6676-1038 / [ytakeda@deloitte.com](mailto:ytakeda@deloitte.com)

徐正旭（Seo, Jung Wook） / TEL 02-6676-1871 / [juseo@deloitte.com](mailto:juseo@deloitte.com)

ニュースレターに掲載されている内容及び意見は、一般的な情報提供のみを目的とし、安進会計法人の公式的な意見を述べるものではありません。

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) to learn more.

Deloitte Asia Pacific Limited is a company limited by guarantee and a member firm of DTTL. Members of Deloitte Asia Pacific Limited and their related entities, each of which are separate and independent legal entities, provide services from more than 100 cities across the region, including Auckland, Bangkok, Beijing, Hanoi, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Melbourne, Osaka, Seoul, Shanghai, Singapore, Sydney, Taipei and Tokyo.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms or their related entities (collectively, the “Deloitte organization”) is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser.

No representations, warranties or undertakings (express or implied) are given as to the accuracy or completeness of the information in this communication, and none of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be liable or responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.

© 2024. For information, contact Deloitte Anjin LLC